

УДК 657

## УЧЕТНЫЕ МОДЕЛИ РАСПРЕДЕЛЕНИЯ ОБЩЕПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАТРАТ

канд. экон. наук, доц. **О.П. АЛЕШКЕВИЧ**  
(Белорусский государственный экономический университет, Минск)

Представлена оценка баз распределения общепроизводственных расходов на основе затратных факторов и измерителей выпуска продукции. Рекомендована усовершенствованная номенклатура общепроизводственных расходов в разрезе трех групп: группа А «Расходы на содержание и эксплуатацию основных средств»; Группа Б «Расходы по организации, обслуживанию и управлению производством» Группа В «Непроизводительные расходы (потери и простои, недостатки и прочие расходы)». Это позволяет обосновать распределение определенных видов расходов в соответствии с технологическими факторами их формирования.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, общепроизводственные затраты, расходы, структура расходов.

**Введение.** В комплексе проблем повышения эффективности учетно-аналитических процедур в управлении затратами их распределение по обоснованным сегментам занимает одно из центральных мест, так как фокусирует в себе сложные и противоречивые аспекты. К распределяемым расходам относятся общехозяйственные затраты [1]. Прядок распределения общепроизводственных затрат должен быть обоснованным с технологической точки зрения, т.е. в качестве базы распределения должна выступать такая стоимостная или количественная единица, увеличение или уменьшение которой происходит пропорционально изменению рассматриваемых расходов общепроизводственного назначения, что свидетельствует о связи с производимой продукцией.

**Основная часть.** В качестве таких баз распределения в настоящее время выступают:

- заработная плата производственных рабочих;
- площадь помещения и его объем;
- машинное время; заработная плата и стоимость основного оборудования;
- сумма прямых материальных и трудовых затрат;
- объем произведенной продукции в натуральном или стоимостном выражении;
- выручка;
- другие базы распределения.

Приведенный перечень используемых в калькуляционных расчетах баз распределения общепроизводственных затрат можно классифицировать на две группы:

- 1) базы распределения на основе затратных факторов;
- 2) базы распределения на основе измерителей выпуска продукции.

Общепроизводственные расходы в затратах деревообрабатывающих предприятий занимают значительный удельный вес. Это свидетельствует о том, что затраты общепроизводственного назначения должны быть учтены в расходах на производство конкретных видов продукции в прямой зависимости от перерабатываемого сырья, так как именно преобразование сырья и материалов в готовую продукцию обуславливает прямую зависимость в их росте.

Например, на *предприятиях деревообработки* общепроизводственные расходы следует распределять между объектами калькулирования пропорционально обоснованной базе – стоимости сырья и материалов, так как производство является материалоемким.

В настоящее время такой базой распределения являются расходы на оплату труда основных рабочих. Однако в затратах на производство готовой продукции затраты на оплату труда занимают не более 10%, т.е. эта статья расходов не может выступать в качестве обоснованной базы распределения, так как расходы на оплату труда не оказывают какого-либо существенного влияния на формирование общепроизводственных расходов.

В качестве базы распределения обоснованно учитывать различные факторы, среди которых следующие:

- материальные ресурсы;
- живой труд;
- время использования оборудования;
- другие факторы.

Затраты труда основных производственных рабочих следует использовать для распределения расходов, связанных непосредственно с участием работников в процессе производства, а расходы материалов – для распределения расходов, связанных с использованием.

В обновленном технологическом материалоемком производстве происходит структурное перераспределение затрат:

- уменьшаются затраты на оплату труда основных производственных рабочих;
- увеличиваются расходы на сырье и материалы, на содержание и эксплуатацию машин и оборудования по переработке этих материалов.

Распределение общепроизводственных расходов по видам калькулируемой продукции на основе факторов использования материальных ресурсов более всего соответствует сущности общепроизводственных расходов материалоемких производств, каким и является деревообработка.

Распределение комплексных общепроизводственных расходов пропорционально одной базе не обеспечивает точности и обоснованности результатов. Необходимо нивелировать степень комплексности данных расходов, т.е. отдельные слагаемые общепроизводственных расходов следует распределять пропорционально своей индивидуальной базе распределения.

При распределении общепроизводственных расходов пропорционально стоимости использованных материалов проявится зависимость преобладающей их части – *расходы на содержание и эксплуатацию основных средств* – не от затрат труда и его оплаты, а от расходов материалов.

Другая часть общепроизводственных расходов – *расходы на организацию, обслуживание и управление производством* – связана с фактически отработанным временем основных производственных рабочих, так как они представляют собой расходы на содержание аппарата управления цеха и прочего цехового персонала, охрану труда и обеспечение нормальных условий для работы и др.

Таким образом, можно сделать вывод, что распределение общепроизводственных расходов является обоснованным – их распределение между калькулируемыми объектами пропорционально расходам на оплату труда основных производственных рабочих.

Для реализации такой модели распределения общепроизводственных расходов в материалоемком производстве (деревообработке) необходимо произвести их реструктуризацию следующим образом [2, с. 47]:

*во-первых*, выделить основную часть данных расходов – расходы на содержание и эксплуатацию основных средств (группа А) и определить ее составляющие элементы расходов;

*во-вторых*, структурно сформировать расходы на управление, организацию и обслуживание производства (группа Б).

Номенклатура общепроизводственных расходов сформирована так, чтобы группам распределяемых расходов соответствовала установленная база их распределения, и выглядит следующим образом:

#### **Группа А. Расходы на содержание и эксплуатацию основных средств**

##### **I. Расходы на содержание и эксплуатацию машин и оборудования:**

- амортизация машин, оборудования, нематериальных активов и инструментов;
- затраты на эксплуатацию машин и оборудования (топливо, смазочные и другие вспомогательные материалы, услуги вспомогательных производств, аренда производственного имущества, расходы на оплату труда вспомогательных рабочих и др.);

- ремонт и техническое обслуживание машин и оборудования;

- затраты на совершенствование технологии производства.

##### **II. Расходы на содержание и эксплуатацию зданий, сооружений, инвентаря:**

- амортизация зданий, сооружений и инвентаря;

- ремонт зданий, сооружений и инвентаря;

- аренда производственных и складских помещений;

- налоги и сборы, охрана окружающей среды (экологический и другие налоги и сборы).

#### **Группа Б. Расходы по организации, обслуживанию и управлению производством**

- содержание аппарата управления цеха;

- содержание прочего цехового персонала;

- рационализация и изобретательство;

- охрана труда и обеспечение нормальных условий труда (страхование от несчастных случаев на производстве, расходы по их предупреждению, специальное питание, дезинфекция, противопожарные мероприятия, др.);

- прочие расходы.

#### **Группа В. Непроизводительные расходы (потери и простои, недостатки и прочие расходы).**

Таким образом, представленная выше структуризация расходов на счете 25 «Общепроизводственные затраты» в разрезе производственных цехов является методическим обоснованием распределения определенных видов расходов в соответствии с технологическими факторами их образования. Это будет согласовываться с тем, что калькуляционная система может быть детализирована с выделением следующих ее разновидностей:

- по прямым переменным затратам;
- по прямым и косвенным переменным затратам;
- по прямым и косвенным переменным затратам с включением части постоянных затрат в соответствии с коэффициентом использования производственных мощностей.

**Заключение.** В итоге проведенного исследования рекомендована усовершенствованная номенклатура общепроизводственных расходов в разрезе трех групп:

- *группа А* «Расходы на содержание и эксплуатацию основных средств»;
- *группа Б* «Расходы по организации, обслуживанию и управлению производством»;
- *группа В* «Непроизводительные расходы (потери и простои, недостачи и прочие расходы)».

Это позволяет обосновать распределение определенных видов расходов в соответствии с технологическими факторами их формирования.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Об установлении Типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 29 июня 2011 г., № 50 : в ред. постановления М-ва финансов Респ. Беларусь от 02.12.2013 г.
2. Алешкевич, О.П. Производственный учет в деревообрабатывающих организациях / О.П. Алешкевич. – Минск : Информпресс, 2014. – 64 с.

Поступила 22.04.2019

#### ACCOUNTING MODELS DISTRIBUTIONS OVERHEAD COSTS

**O. ALESHKEVICH**

*The assessment of the distribution base of overhead costs on the basis of cost factors and measures of output is made. Recommended advanced nomenclature of overhead costs in the context of three groups: group A "The costs of the maintenance and operation of fixed assets"; Group B "Expenses related to organization, maintenance and production management" Group C "Non-productive expenses (losses and downtime, shortages and other expenses)". This allows you to justify the distribution of certain types of costs in accordance with the technological factors of their formation.*

**Keywords:** accounting, expenses, overhead costs, cost structuring.